

MPRA

Munich Personal RePEc Archive

An Experimental Study of the Sense of Property Tax Fairness and Tax Compliance

, and , and ,

1 December 2017

Online at <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/84494/>

MPRA Paper No. 84494, posted 18 Feb 2018 13:20 UTC

房产税公平感与税收遵从的实验研究

姚涛¹, 李佳汎¹, 陈培峰²

①

(1.重庆邮电大学 经济管理学院, 重庆 400065; 2.重庆大学 公共管理学院, 重庆 400044)

[摘要]房产税不遵从伴随着房产税的出现而出现,它是破坏政府征税能力的一种行为,会给国家的经济和社会发展带来负面影响。房产税遵从度受到多种因素影响,公平感是其中的重要因素之一。采用情景实验法,主要研究三方面的内容:一是纳税人在与不同水平的参照对象进行比较时产生的比较公平感;二是纳税人在不同税收执法情况下产生的程序公平感;三是比较公平感和程序公平感对房产税遵从水平的影响。通过以上研究探讨提高房产税遵从水平的方法。研究发现,房产税税负水平显著影响比较公平感,执法公平显著影响程序公平感,房产税遵从水平受到比较公平感和程序公平感的共同影响。最后根据研究结果提出了提高房产税遵从度的建议。

[关键词]房产税; 比较公平感; 程序公平感; 税收遵从

[中图分类号]F810.42 **[文献标志码]**A **[文章编号]**

一、引言

作为我国新一轮财税体制改革的重要组成部分,房产税改革势在必行。2011年1月,上海市和重庆市开始对部分个人所有的非经营性房屋征收房产税。这是房产税制改革的重要进展。2013年11月中国共产党十八届三中全会决定“加快房地产税立法并适时推进改革”,为房产税改革提供了政策依据。

由于征收房产税是收入从个人转移到政府的过程,并且征税具有强制性和无偿性,因此居民面对自身收入减少时有可能做出偷逃税的决策。房产税不遵从是破坏政府征税能力的一种行为,它会给国家的经济和社会发展带来负面影响。第一,从长期来看,房产税将是地方财政收入的主要来源之一。房产税不遵从行为会造成地方财政收入的减少,因此地方政府用于满足公共需求的政府支出就会减少,这样不利于地区经济的发展。第二,房产税不遵从不利于地方政府对地方经济的宏观调控。第三,做出税收不遵从行为的纳税人的税负低于其他纳税人的税负,这会导致其他纳税人的不公平感。

[收稿日期]

[基金项目]国家社会科学基金项目(项目编号:12XJY026);重庆邮电大学博士启动基金项目(项目编号:K2009-99)。

[作者简介]姚涛(1974-),男,四川广安人,重庆邮电大学经济管理学院副教授,经济学博士;李佳汎(1992-),女,四川绵阳人,重庆邮电大学经济管理学院硕士研究生;陈培峰(1979-),男,河南信阳人,重庆大学公共管理学院副教授,心理学博士。

公平感是影响税收遵从度的最重要的变量之一（Jackson和Milliron,1986; Maroney等,1998）^[1,2]。公平感指居民内心产生的对观察到和经历过的社会现象的感受，主要是一种源于比较的感知，包括自我比较和与他人的比较。税收公平感是指纳税人在纳税过程中由于各种原因产生的心理感受。税收公平感有多个维度（Gerbing, 1988^[3]），不同维度的公平感与税收遵从的关系不同（Palil, 2010; 王昱晶和朱秋燕, 2013）^[4,5]。Jonathan(2011)^[6]把影响税收遵从的公平分为横向公平、纵向公平、交换公平、程序公平四个维度。他首先利用问卷分析每个公平维度对税收遵从的单独影响，发现这四种公平中只有横向公平与税收遵从呈显著正相关关系；然后通过实验分析横向公平与程序公平的联合作用对税收遵从的影响，发现在低横向公平和低程序公平的条件下人们纳税遵从水平最低。基于税收公平感会影响税收遵从，一些学者从税收公平感的角度研究如何提高税收遵从度。如Saad(2011)^[7]调查发现提高人们的受教育程度和合理简化税制可以在一定程度上提高公平感，进而提高税收遵从度。房产税的征收会引起一些公平问题。例如，Moore(2008)^[8]指出房地产评估方法中，上限值评估法有利于房产税公平，宅基地豁免法会引起严重的房产税不公平。王智波（2011）^[9]提出对存量房征税存在重复征税问题，会使房产税缺乏纵向公平。虽然有不少学者提出征收房产税会引起公平问题，但几乎没有学者研究房产税公平问题对纳税人公平感的影响，以及房产税公平感对税收遵从的影响。基于此，我们通过实验研究房产税税负水平和税收执法情况对公平感的影响，以及公平感与税收遵从的关系。

本文分析房产税比较公平感、程序公平感与税收遵从的关系，既有利于丰富我国房产税的理论研究，又有利于相关部门从公平感的层面探索提高房产税遵从度的有效方法。我们采用情景实验法，主要考察三方面的内容：一是纳税人在与不同水平的参照对象进行比较时产生的比较公平感；二是纳税人在不同税收执法情况下产生的程序公平感；三是这两种公平感对税收遵从的影响。

二、理论框架与假设的提出

（一）房产税税负比较与比较公平感

我们可以用 Adams(1965)^[10]提出的社会比较理论来解释税负比较和比较公平感的关系。该理论的基本观点是个体在社会活动中会与他人进行社会比较和与自己进行历史比较。社会比较也叫横向比较，历史比较也叫纵向比较。这里研究的税负比较主要指纳税人与他人进行的横向比较。基于社会比较理论，个体是否感知公平会影响他们的纳税行为。房产税纳税人在确定是否要遵守税收法规诚实交税时，不仅会考虑自己的税负与住房面积是否匹配，还会把自己的税负与其他纳税人的税负进行比较。如果通过比较纳税人发现自己的税负与他人的税负不相等时，就会产生不公平感。根据以上分析，提出下面的假设：

假设 1：房产税税负水平的主效应^②显著。当纳税人应纳房产税等于同样状况的参照对象时，他的比较公平感显著高于应纳房产税不等于（高于、低于）同样状况的参照对象的情况。

（二）房产税执法与程序公平感

程序公平产生于征税的过程中，是指税收征管机构按照法律法规，以公正的程序向不同的纳税人征税。程序公正性理论（procedural justice theory）可以用来解释税收执法与程序公平感的关系（Watson 和 Angell, 2007^[11]）。程序公正性理论的主要内容有两个方面：一是人们对执法程序公平性的判断；二是这些判断对人们行为和态度的影响。学者们对程序公正性判断标准的表述有多种，其中较为著名的是西方学者早期提出的三个核心要点：参与性、尊重和信任（李昌盛和王彪，2012^[12]）。参与性指纳税人在执法过程中拥有提出意见等权利；尊重指纳税人在执法过程中被公平、礼貌地对待；信任指纳税人信任税务机关在执法时会考虑自己的正当利益，用来判断税务机关是否值得信赖。不同的程序会使房产税纳税人产生不同的公平感。如果税收执法程序不公，纳税人会觉得自己受到了不公平的待遇，从而对执法程序做出不公平的判断，因而产生程序不公平感。根据以上分析，提出以下假设：

假设 2：房产税执法公平的主效应显著。当税收执法公平时，程序公平感明显高于执法不公的情况。

（三）房产税公平感与税收遵从

我们可以从激励过程角度研究房产税纳税人的内在动机对其行为的影响。激励过程指鼓励人们为达到既定目标而行动的心理过程。人类行为的激励过程由需要、动机、行为、目标四种要素组成，需要转化为动机，动机支配行为以达成目标（Locke 和 Bryan, 1968^[13]）。从激励过程来看，由于社会比较、税收执法不公等原因使纳税人产生不公平感，不公平感驱使纳税人产生不遵从的动机，促使纳税人发生税收不遵从的行为。不公平感的程度不同，纳税人的税收遵从度可能不同。童疆明（2004）^[14]通过实验发现：若纳税人受到不公平的影响是负面的，则他的税收遵从度会降低；若他受到不公平的影响是正面的，则他的纳税遵从度会上升。根据以上分析，提出以下假设：

假设 3a：比较公平感与房产税遵从水平正相关。

假设 3b：程序公平感与房产税遵从水平正相关。

三、研究方法

（一）实验设计

本研究采用情景实验法，设计了一个模拟现实的情境，在该情境中通过对自

^②主效应指与自变量各个水平相对应的因变量平均值的差异。

变量的处理，考察因变量的不同。研究采用随机 3×2 两因素实验设计，即实验中有两个自变量：一是被试与参照对象的税负比较，有税负高于、等于、低于参照对象三个水平；二是税收执法是否公平，有税收执法公平与不公平两个水平。因变量有三个，分别是被试在各种情境下的比较公平感、程序公平感和税收遵从水平。

（二）样本

在国内外的相关研究中，以在校本科学生为被试的例子是较多的。如周浩等（2005）^[15]在实验中就以本科生为被试，Alm 和 Mckee（1992）^[16]也选择了在校本科生进行实验研究。因此考虑到实验成本和实验环境的可控性要求，本研究以 159 名重庆邮电大学本科为施测对象。

（三）实验材料

本研究设计了一个情景故事：李明和他的邻居王强都是三口之家，都拥有 200 平方米的房产，房屋的市场价格也相同。有一天小区的公告栏里贴出了各户居民的应纳税额，要求纳税人在一个月内缴纳。王强家房产税应交 2850 元。假设李明家的房产税分为高于、等于、低于 2850 元三种情况。故事中王强家的房产税作为参照水平。同时在故事中李明已经失业 6 个月，按照税法规定，他可以申请延期缴纳这笔房产税，税务局有批准申请与不批准申请两种选择。

（四）测量

实验材料包括四个部分。第一部分是情景故事的阐述。第二部分设计了三个问题，用来考察被试对情景故事是否充分理解。第三部分采用李克特量表对比较公平感、程序公平感和税收遵从水平进行测量，共七个题目。第四部分由七个问题组成，是为了了解被试的性别、学历、年龄、职业、家庭年收入、家庭自有住房的市场价格和家庭住房所在地。

（五）实验控制

实验进行之前，工作人员首先会告诉被试本次实验不记名，结果不计入课程成绩，只需要他们仔细阅读实验要求和实验材料，按照真实意愿给出答案。6 种模拟情景的实验问卷随机发放。每种情景的被试人数基本相同。每位被试只能填写一种模拟情景问卷。为了使被试积极参与实验，工作人员准备了小礼品作为奖励。

四、研究结果

（一）实验操作检验

对数据进行相关分析之前，首先进行自变量的检验操作。只有当被试对第二部分的三个问题的回答与所接受的实验处理完全一致时，数据才有效。经检验，本次实验的 159 份样本中有效样本为 110 份，有效率为 69.18%。

（二）描述性统计结果

1.被试基本情况统计

实验参与者中有男生 38 人，女生 72 人，平均年龄 22 岁。参与者的家庭住址分布于 15 个省市。

表 1 被试基本情况统计

家庭年收入		家庭住房价值	
收入额/万元	样本数	住房价值/万元	样本数
5 以下	42	20 以下	34
5—10	35	20—50	38
10-15	19	50-100	28
15-25	10	100-200	9
25-50	3	200-400	1
50-100	1	400 以上	0
100 以上	0		

根据《2015年国民经济和社会发展统计公报》和《中国家庭财富调查报告 2015》，2015年全国平均家庭年可支配收入为7.37万元，平均家庭住房价值为31.69万元。由实验的统计结果可计算出被试的平均家庭年收入约为9.02万元，平均家庭住房价值约为49.27万元。以上分析可以看出被试的平均家庭年收入和平均家庭住房价值均高于全国平均水平，但差异不大。这说明样本数据具有一定的代表性。

2.主要变量的描述性统计

表 2 主要变量的描述性统计

	税收执法	税负水平		
		高于参照对象	等于参照对象	低于参照对象
比较公平感	公平	3.238 (1.446)	6.737 (2.353)	6.773 (1.998)
	不公平	3.118 (1.577)	6.571 (2.278)	6.333 (2.229)
程序公平感	公平	9.381 (1.117)	8.579 (2.219)	8.636 (1.217)
	不公平	4.059 (1.638)	4.857 (2.476)	4.000 (1.348)

税收遵从	公平	8.191 (2.994)	9.790 (2.299)	10.273 (2.374)
	不公平	6.941 (3.031)	8.286 (2.867)	7.667 (2.015)

表格中括号外数据为平均值，括号中为标准差

表2统计了比较公平感、程序公平感和税收遵从在不同的税负水平和税收执法情况下的均值和标准差。例如，表中第一组数据表示税负水平高于参照对象且税收执法公平时比较公平感的均值为3.238，标准差为1.446。纵向观察表格，不论税负水平如何，税收执法公平时的比较公平感、程序公平感和税收遵从的均值都高于执法不公平的情况。这说明三个变量可能都受税收执法的影响。横向观察表格，不论税收执法如何，随着税负水平按照高于、等于和低于参照对象变化时，比较公平感和税收遵从的均值都有增大的趋势，但程序公平感的均值没有明显的变化趋势，说明比较公平感和税收遵从可能受税负水平的影响，程序公平感可能不受税负水平的影响。

(三) 假设检验

1. 方差分析

我们利用方差分析考察因变量的变异是否受自变量变异的显著影响，结果见下表。

表 3 方差分析结果汇总表

因变量	变异源	自由度	均方	F 值	P 值
比较公平感	执法	1	1.464	0.374	0.542
	税负	2	138.521	35.416	0.000
	税负*执法	2	0.243	0.062	0.940
程序公平感	执法	1	520.889	179.473	0.000
	税负	2	1.727	0.595	0.554
	税负*执法	2	5.563	1.917	0.153
税收遵从	执法	1	79.936	11.449	0.001
	税负	2	24.432	3.499	0.034
	税负*执法	2	4.267	0.611	0.545

(1) 比较公平感作为因变量的方差结果分析。从表 3 看出，税负水平对比较公平感的主效应显著 ($F=35.416$, $P<0.01$)。利用最小显著差数法 (LSD) 进一步考察三种税负水平两两之间比较公平感差异的显著性，比较结果见表 4。由表 4 可以看出，税负水平高于、等于、低于参照对象时，比较公平感的均值分别是 3.184、6.667、6.618，即纳税人在税负水平等于参照对象时会感到最公平。但税负水平等于参照对象的比较公平感与低于参照对象的比较公平感之间差异不

显著,可知假设 1 未能得到完全验证。这可能是由于当纳税人的税负低于参照对象时,纳税人考虑到自己比参照对象少交税,不会产生不公平感,反而会产生一定的公平感。

表 4 不同税负水平下比较公平感的多重比较结果

税负水平	比较公平感均值	标准差	B	C
			均值差(标准误)	均值差(标准误)
高于参照对象(A)	3.184	1.486	3.483*** (0.471)	3.433*** (0.467)
等于参照对象(B)	6.667	2.287		0.049 (0.483)
低于参照对象(C)	6.618	2.060		

***.均值差值在0.01显著性水平上显著

(2) 程序公平感作为因变量的方差结果分析。从表 3 看出,税收执法对程序公平感的主效应显著 ($F=179.473, P<0.01$)。且观察表 2 可发现,税收执法公平时的程序公平感明显高于税收执法不公平时的程序公平感。因此假设 2 得到验证。

(3) 税收遵从作为因变量的的方差结果分析。从表 3 看出,税收执法与税负水平对税收遵从的单独影响显著,但交互作用对税收遵从的影响不显著。表 5 考察三种税负水平两两之间税收遵从差异的显著性。从表 5 可以看出,随着税负水平按高于、等于、低于参照对象变化时,税收遵从度逐渐增大。

表 5 不同税负水平下税收遵从的多重比较结果

税负水平	税收遵从均值	标准差	B	C
			均值差(标准误)	均值差(标准误)
高于参照对象(A)	7.632	3.035	-1.424*(0.608)	-1.535*(0.608)
等于参照对象(B)	9.056	2.607		-0.111 (0.616)
低于参照对象(C)	9.167	2.602		

**。均值差值在0.05 显著性水平上显著。

2.多元线性回归分析

回归分析引入被试的性别、家庭年收入、家庭住房价值作为控制变量。由于被试均为本科学生,年龄差距不大,因此不考虑学历、年龄、职业对因变量的影响。部分变量赋值情况如下:

表 6 部分变量赋值

变量名称	赋值含义
税负	税负高于参照水平取 1、等于取 2、低于取 3
执法	执法公平取 1、不公平取 0
性别	1 表示男、0 表示女
家庭年收入	1 表示 5 万以下、2 表示 5-10 万、3 表示 10-15 万、4 表示 15-25 万、5 表示 25-50 万、6 表示 50-100 万、7 表示 100-200 万、8 表示 200 万以上
家庭住房价值	1 表示 20 万以下、2 表示 20-50 万、3 表示 50-100 万、4 表示 100-200 万、5 表示 200-400 万、6 表示 400-600 万、7 表示 600-1000 万、8 表示 1000 万以上

表 7 回归结果

自变量	因变量			
	比较公平感	程序公平感	税收遵从	税收遵从
常数项	2.203*** (3.163)	5.379***(9.476)	5.832***(6.845)	4.392*** (5.866)
税负	1.637***(6.328)	-0.213(-1.008)	0.643**(2.032)	
执法	0.253(0.602)	4.619***(13.472)	1.769***(3.437)	
性别	-0.836*(-1.876)	-0.951**(-2.619)	0.283(0.520)	
家庭年收入	-0.379*(-1.683)	-0.269(-1.463)	-0.090(-0.326)	
家庭住房价值	0.417(1.535)	0.103(0.465)	0.275(0.826)	
程序公平感				0.293*** (3.562)
比较公平感				0.406*** (4.387)
调整 R2	0.292	0.630	0.123	0.238
F 值	9.995***	38.051***	4.060***	17.988***

***、**、*分别表示0.01、0.05、0.1的显著性水平，括号中为t值。

回归结果显示税负水平与比较公平感显著正相关，即随着税负水平按照高于、等于和低于参照对象变化时，比较公平感逐渐升高。这可能是由于缴纳房产税会使纳税人收入减少，纳税人的税负相较于参照对象越低，则收入减少得越少，比较公平感越高。比较公平感也受被试性别与家庭年收入的影响，其它条件相同

时，女性比男性的比较公平感高，年收入低的被试比年收入高的被试比较公平感高。

税收执法与程序公平感显著正相关，即随着执法按照不公平到公平的顺序变化时，程序公平感逐渐增加。这进一步支持了假设 2。同时程序公平感也受性别的影响，其它条件相同时女性比男性的程序公平感高。

税负水平与税收遵从正相关，即随着税负水平按照高于、等于和低于参照对象变化时，税收遵从度逐渐升高。税收执法与税收遵从正相关，即随着执法按照不公平到公平的顺序变化时，税收遵从度逐渐升高。比较公平感和程序公平感都与税收遵从都显著正相关。即纳税人感到越公平，其税收遵从度越高。结合税负水平与比较公平感正相关、税收执法与程序公平感正相关，可以发现当纳税人受到税负水平和税收执法的影响产生不公平感后，不公平感会影响税收遵从度。从以上分析可知，假设 3a 和假设 3b 得到验证。

五、结论与建议

（一）结果分析

本文运用情景实验法研究了房产税税负水平与比较公平感的关系、房产税执法情况与程序公平感的关系，以及两种公平感对房产税遵从的影响，由此来探讨能否从公平感的角度提高房产税遵从水平。实验结果如下：

第一，税负水平显著影响房产税比较公平感。随着税负水平按照高于参照对象、等于参照对象和低于参照对象变化时，比较公平感逐渐升高。第二，税收执法情况显著影响房产税程序公平感。税收执法公平时的程序公平感高于税收执法不公平时的情况。第三，两种公平感都显著影响房产税遵从度。随着两种公平感的增大，房产税遵从度增大。

以上结果表明采取措施提高居民的比较公平感和程序公平感有助于提高房产税遵从度。

（二）提高房产税遵从度的建议

第一，完善房产评估制度，提高纳税人的比较公平感。客观公正的房产评估制度，有利于实现税负公平。现行房产税以房产余值或租金收入为计税依据，但房产余值不一定代表房产的真实价值，使房产税缺乏一定的横向公平。试点地区规定试点初期以住房的交易价格作为房产税的计税依据，也使个人住房房产税缺乏一定的横向公平。因此，相关部门应加强房产评估制度的完善，有效解决税负不公平问题，提高纳税人的比较公平感。

第二，健全征管和监督体系，提高纳税人的程序公平感。完善的征管和监督体系，可以提高执法公平。首先，充分利用现代信息技术建立完善的房产税征管体系，有效提高税收征管的工作质量和效率，能增强征管过程中的程序公平感。

其次，建立完善的监督体系，对征管工作进行有效的内外部监督，也有利于增强程序公平感。

[参考文献]

- [1]Jackson B R, Milliron V C. Tax Compliance Research: Findings, Problems, and Prospects[J]. Journal of Accounting Literature, 1986,5(1):125-165.
- [2]Maroney J J, Rupert T J, Anderson B H. Taxpayer Reaction to Perceived Inequity: An Investigation of Indirect Effects and the Equity-control Model[J]. The Journal of the American Taxation Association, 1998, 20(1): 60-77.
- [3]Gerbing M.D. An Empirical Study of Taxpayer Perceptions of Fairness[D]. Austin: The University of Texas at Austin,1988:4-30.
- [4]Palil M.R. Tax Knowledge and Tax Compliance Determinants in Self Assessment Systems in Malaysia[D].Birmingham :University of Birmingham,2010:10-17.
- [5]王昱晶,朱秋燕. 社会不公平感与居民纳税行为关系研究[J]. 中国管理信息化,2013,16(7):35-38.
- [6]Jonathan M.F. The Impact of Tax Fairness Dimension on Tax Compliance: Canadian Evidence[D].Canada :York University,2011:1-53.
- [7]Saad N. Fairness Perceptions and Compliance Behavior: The Case of Salaried Taxpayers in Malaysia after Implementation of the Self-assessment System[J]. Journal of Tax Research,2009, 8(1):32-63.
- [8]Moore J W. Property Tax Equity Implications of Assessment Capping and Homestead Exemptions for Owner-occupied Single-family Housing[J]. Journal of Property Tax Assessment & Administration, 2008, 5(3): 37-72.
- [9]王智波.房产税改革中的公平问题研究[J]. 中国经济问题,2011,53(3):85-89.
- [10]Adams J S. Inequity in Social Exchange[J]. Advances in Experimental Social Psychology, 1965, 2(4): 267-299.
- [11]Watson A C, Angell B. Applying Procedural Justice Theory to Law Enforcement's Response to Persons with Mental Illness.[J]. Psychiatric Services, 2007, 58(6):787-793.
- [12]李昌盛,王彪. “程序公正感受”研究及其启示[J]. 河北法学,2012,30(3):60-68.
- [13]Locke E A, Bryan J F. Goal-setting as a Determinant of the Effect of Knowledge of Score on Performance[J]. American Journal of Psychology, 1968, 81(3):398-406.
- [14]童疆明.社会公平感与税收遵从的实验分析[J].新疆财经, 2008,18(4):56-62.

[15]周浩,龙立荣,王燕,王忠军,吴怡,柯善玉. 分配公正、程序公正、互动公正影响效果的差异[J]. 心理学报,2005,37(5):687-693.

[16]Alm J, Mckee M. Estimating the Determinants of Taxpayer Compliance with Experimental Data[J]. National Tax Journal, 1992, 45(1):107-114.

An Experimental Study of the Sense of Property Tax Fairness and Tax Compliance

YAO Tao¹, LI Jia-feng¹, CHEN Pei-feng²

(1.School of Economics and Management,Chongqing University of Posts and Telecommunications ,Chongqing 400065, China;

2.School of Public Management,Chongqing University,Chongqing 400044, China;)

Abstract: Tax evasion of property tax follows with the advent of property tax, and it's a behavior which can destroy the taxation ability of government. So it will impact economic development and social development negatively. Property tax compliance is affected by a variety of factors, the sense of fairness is one of the important factors. This article uses simulation scenario experiment to study three aspects: first, the tax burden level how to influence the sense of comparison fairness; second, the justice of tax law enforcement how to influence the sense of procedural fairness; third, the two kinds of sense how to influence tax compliance. Through the above research we can put forward some ways of raising property tax compliance. The study finds that tax burden level has a significant impact on sense of comparison fairness, the justice of tax law enforcement has a significant impact on sense of procedural fairness, sense of comparison fairness and sense of procedural fairness have significant impacts on tax compliance. Finally, according to the research results we propose some suggestions to improve property tax compliance.

Keyword: property tax; sense of comparison fairness; sense of procedural fairness; tax compliance